

prima instanță: Gh. Bîrnaz,  
instanța de apel: N. Vascan, Iu. Cotruță, V. Negru

## DECIZIE

28 decembrie 2016

mun. Chișinău

Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit  
al Curții Supreme de Justiție

în componență:

Președintele ședinței, judecătorul Tatiana Vieru  
Judecătorii: Valentina Clevadî, Tamara Chișca-Doneva  
Mariana Pitic, Oleg Sternioală

examinând cererea de recurs declarată de către Inspectoratul Fiscal Principal de Stat,

în pricina civilă la cererea de chemare în judecată depusă de către Întreprinderea Municipală „Piață Centrală” împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ,

împotriva deciziei Curții de Apel Chișinău din 29 iunie 2016, prin care a fost respins apelul declarat de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat, fiind menținută hotărârea Judecătoriei Rîșcani mun. Chișinău din 04 decembrie 2015,

### c o n s t a t ă

La 17 octombrie 2011, Întreprinderea Municipală „Piață Centrală” a depus cerere de chemare în judecată împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ.

În motivarea acțiunii, reclamantul a indicat că la 15 septembrie 2011 de către Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a fost adoptată decizia nr. 158, prin care a fost respinsă ca neîntemeiată contestația nr. 82-336 din 11 august 2011 înaintată de Întreprinderea Municipală „Piața Centrală” împotriva deciziei Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 292 din 13 iulie 2011.

Contestația a fost depusă în rezultatul respingerii dezacordului Întreprinderii Municipale „Piață Centrală” nr. 82-230 din 01 iunie 2011, formulat în privința actului de control fiscal nr. 5-652457 din 16 mai 2011 și a deciziei nr. 292 din 13 iulie 2011, prin care Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a sancționat Întreprinderea Municipală „Piață Centrală”.

Reclamantul menționează că, prin decizia nr. 158 din 15 septembrie 2011 s-a încălcat cadrul legal relevant, și anume, de către Inspectoratul Fiscal Principal de Stat

au fost încălcate prevederile Standardului Național de Contabilitate nr. 3 intitulat „Componența consumurilor și cheltuielilor întreprinderii”, prin care se definește formarea și componența consumurilor și cheltuielilor unei întreprinderi.

Reclamantul consideră că, la luarea deciziei contestate, Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a ignorat faptul că, la efectuarea controalelor fiscale de către colaboratorii săi, în sinecostul serviciului (acordarea spațiului comercial și serviciilor de laborator), au fost incluse cheltuieli suplimentare, datorită cărui fapt s-a ridicat prețul serviciului în fond, fapt care modifică baza impozabilă. Cheltuielile incluse suplimentar în sinecostul serviciului, potrivit colaboratorilor care au efectuat controlul fiscal, constituie cheltuieli de consum, însă în conformitate cu prevederile Standardului Național în Contabilitate nr. 3, cheltuielile menționate în actul de control din 16 mai 2011, constituie „cheltuieli operaționale”, care corespunzător nu se includ și nu participă la formarea sinecostului serviciului acordat.

Totodată, prin decizia contestată s-a menținut pct. 7 din decizia nr. 292 din 13 iulie 2011, potrivit căreia Întreprinderea Municipală „Piață Centrală”, prin derogare de la art. 291 lit. f) din Codul Fiscal, nu a impozitat cu taxa de piață veniturile obținute din subarenda pământului, din serviciile de salubritate, deservirea rețelelor electrice, canalizarea și deservirea rețelelor de apă, precum și serviciile de intrare pe teritoriul pieței.

Reclamantul consideră că, pct. 7 din decizia nr. 292 din 13 iulie 2011 este abuziv, deoarece Întreprinderea Municipală „Piață Centrală” prestează alte servicii decât cele menționate în Hotărârea Guvernului nr. 517 din 18 septembrie 1996, care nu sînt legate de servicii prestate la acordarea locurilor pentru comerț, motiv pentru care, nu pot fi impuse impozării cu taxă de piață veniturile obținute din subarenda pământului, din serviciile de salubritate, deservirea rețelelor electrice, canalizarea și deservirea rețelelor de apă, precum și serviciile de intrare pe teritoriul pieței.

Solicită reclamantul Întreprinderea Municipală „Piață Centrală” anularea deciziei Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 158 din 15 septembrie 2011 pe marginea contestației nr. 82-236 din 11 august 2011 a Întreprinderii Municipale „Piață Centrală” împotriva deciziei Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 292 din 13 iulie 2011 asupra cazului de încălcare a legislației comise de Întreprinderea Municipală „Piață Centrală” .

La 24 noiembrie 2011, Întreprinderea Municipală „Piață Centrală” a depus cerere de concretizare a cerințelor, solicitînd anularea pct. 4 și 7 din decizia Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 292 din 13 iulie 2011 asupra cazului de încălcare a legislației comise de Întreprinderea Municipală „Piață Centrală”, anularea deciziei nr. 158 din 15 septembrie 2011 pe marginea contestației nr. 82-236 din 11 august 2011 depusă de Întreprinderea Municipală „Piață Centrală” (f.d. 42-45, Vol. I).

Prin hotărârea Curții de Apel Chișinău din 03 februarie 2012, acțiunea a fost admisă, au fost anulate pct. pct. 4 și 7 din decizia Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 292 din 13 iulie 2011 asupra cazului de încălcare a legislației comise de Întreprinderea Municipală „Piață Centrală” și, corespunzător, taxele calculate și încasate, penalitățile și amenzile la acestea (f.d. 79-80, Vol. I).

Prin decizia Curții Supreme de Justiție din 21 noiembrie 2012 a fost admis recursul declarat de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat, fiind casată hotărârea

Curții de Apel Chișinău din 03 februarie 2012 cu remiterea pricinii spre rejudecare în prima instanță, deoarece TVA aferent livrării serviciilor urma să fie calculată cel puțin de la cheltuielile serviciilor de întreținere a pieții și nu de la veniturile perioadei supuse controlului. Totodată instanța de recurs a indicat că baza impozabilă a taxei de piață este venitul din vânzări ale serviciilor de piață prestate de administratorul pieții la acordarea de locuri pentru comerț (f.d. 129-133, Vol. I).

Pe parcursul examinării pricinii, Întreprinderea Municipală „Piață Centrală” a depus cerere de concretizare a cerințelor, solicitând anularea pct. 4 și 7 din decizia Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 292 din 13 iulie 2011 și sancțiunile aplicate în partea descriptivă a deciziei și anume parțial pct. 1 în partea încasării taxei pe valoare adăugată diminuată în sumă de 82 191 lei, integral în partea încasării taxei de piață diminuată în sumă de 538 875 lei, parțial în partea pct. III subpct. 3.3 prin care a fost aplicată conform art. 261 alin. (4) Cod fiscal amendă în sumă de 24 657 lei în mărime de 30 % din suma taxei pe valoare adăugată diminuată, integral pct. III subpct. 3.3 prin care a fost aplicată conform art. 261 alin. (4) Cod fiscal amendă în sumă de 161 633 lei în mărime de 30 % din suma taxei de piață diminuată și încasarea din contul Inspectoratului Fiscal Principal de Stat în beneficul său a cheltuielilor de judecată (f.d. 190-194, Vol. I).

Prin hotărârea Judecătoriai Rîșcani mun. Chișinău din 04 decembrie 2015 acțiunea a fost admisă, fiind anulate pct. 4 și 7 din decizia Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 292 din 13 iulie 2011 și sancțiunile aplicate în partea descriptivă a deciziei și anume parțial pct. 1 în partea încasării taxei pe valoare adăugată diminuată în sumă de 82 191 lei, integral în partea încasării taxei de piață diminuată în sumă de 538 875 lei, parțial în partea pct. III subpct. 3.3 prin care a fost aplicată conform art. 261 alin. (4) Cod fiscal amendă în sumă de 24 657 lei în mărime de 30 % din suma taxei pe valoare adăugată diminuată, integral pct. III subpct. 3.3 prin care a fost aplicată conform art. 261 alin. (4) Cod fiscal amendă în sumă de 161 633 lei în mărime de 30 % din suma taxei de piață diminuată. În rest cerințele au fost respinse ca fiind neîntemeiate (f.d. 227-230, Vol. I).

Prin decizia Curții de Apel Chișinău din 29 iunie 2016, a fost respins apelul declarat de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat, fiind menținută hotărârea Judecătoriai Rîșcani mun. Chișinău din 04 decembrie 2015 (f.d. 29-41, Vol. II).

La 12 iulie 2016, Curtea de Apel Chișinău a expediat în adresa participanților la proces copia deciziei adoptate (f.d. 42, Vol. II).

La 24 august 2016, Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a declarat recurs împotriva deciziei instanței de apel, solicitând admiterea recursului, casarea deciziei instanței de apel și hotărârii primei instanțe cu emiterea unei noi hotărâri privind respingerea acțiunii.

În conformitate cu art. 434 alin. (1) Codul de procedură civilă, recursul se declară în termen de 2 luni de la data comunicării hotărârii sau a deciziei integrale.

Astfel, prin prisma dispoziției citate, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră că recursul declarat la 24 august 2016 este depus în termen, deoarece la materialele pricinii nu există dovada recepționării de către recurent a copiei deciziei instanței de apel, iar conform recursului declarat, recurentul a recepționat copia deciziei instanței de apel la 19 iulie 2016 (f.d. 44, Vol. II).

Recurentul, Inspectoratul Fiscal Principal de Stat, în motivarea recursului a indicat că atât instanța de apel la adoptarea deciziei contestate, cât și prima instanță au aplicat și interpretat eronat normele dreptului material aplicabile raportului juridic litigios. Astfel recurentul susține că costul de vânzare a serviciului cuprinde o parte din consumuri. Iar consumurile, fie ele directe sau indirecte, sunt resurse consumate pentru prestarea serviciilor în scopul obținerii unui venit. Totodată recurentul a menționat costul vânzărilor, precum și cheltuielile perioadei de gestiune sunt parte componentă a cheltuielilor activității operaționale conform pct. 15 din Standardul National în Contabilitate, care la rîndul său sunt o parte a cheltuielilor în general.

În conformitate cu art. 439 alin. (2) Codul de procedură civilă, după parvenirea dosarului, un complet din 3 judecători decide asupra admisibilității recursului, dispune expedierea copiei de pe recurs intimatului, cu înștiințarea despre necesitatea depunerii obligatorii a referinței timp de o lună de la data primirii acesteia. În cazul neprezentării referinței în termenul stabilit, admisibilitatea recursului se decide în lipsa acesteia.

La 03 noiembrie 2016, Curtea Supremă de Justiție a expediat în adresa Întreprinderii Municipale „Piață Centrală” cererea de recurs, cu înștiințarea despre necesitatea depunerii referinței.

La 19 decembrie 2016 Întreprinderea Municipală „Piața Centrală” a depus referință la cererea de recurs, prin care a solicitat declararea recursului ca fiind inadmisibil.

La 27 decembrie 2016, avocatul Întreprinderii Municipale „Piață Centrală” Nicolae Leșan a depus cerere de amânare a examinării pricinii, deoarece consideră necesar de a da explicații scrise pe marginea cererii de recurs înaintată de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat.

Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră cererea de amânare neîntemeiată și care urmează a fi respinsă, deoarece Întreprinderea Municipală „Piață Centrală” a avut timp suficient pentru a prezenta explicații scrise pe marginea cererii de recurs înaintată de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat. Mai mult decît atât instanța de recurs indică că la 19 decembrie 2016, avocatul Întreprinderii Municipale „Piață Centrală” Nicolae Leșan a depus referință la cererea de recurs, prin care a solicitat respingerea recursul declarat, or conform art. 422 alin. (1) CPC judecînd recursul declarat împotriva deciziei date în apel, instanța verifică, în limitele invocate în recurs și în baza referinței depuse de către intimat, legalitatea hotărîrii atacate, fără a administra noi dovezi.

În conformitate cu art. 441 Codul de procedură civilă în cazul în care recursul este considerat admisibil, un complet din 5 judecători examinează fondul recursului.

În conformitate cu art. 444 Codul de procedură civilă, recursul se examinează fără înștiințarea participanților la proces.

Judecînd recursul declarat în limitele invocate, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră recursul întemeiat și care urmează a fi admis cu casarea deciziei instanței de apel și hotărîrii primei instanțe cu emiterea unei noi hotărîri, din următoarele considerente.

În conformitate cu art. 445 alin. (1) lit. b) CPC, instanța, după ce judecă recursul, este în drept să admită recursul și să caseze integral sau parțial decizia instanței de apel și hotărîrea primei instanțe, pronunțînd o nouă hotărîre.

Din materialele pricinii rezultă că în baza deciziei de inițiere a controlului fiscal nr. 2117 din 01 aprilie 2011 a fost efectuat controlul fiscal prin verificarea documentară totală la Întreprinderea Municipală „Piața Centrală” privind corectitudinea calculării și pletitudinea virării la buget a impozitelor și taxelor pentru perioada 2009-2010, alte impozite și taxe pentru perioada 01 aprilie 2009 – 28 februarie 2011.

Conform actului de control nr5-652457, prelungit prin actul de control nr. 5-652458 din 16 mai 2011 și suplimentul nr. 494116 din 16 iunie 2011 s-a stabilit efectuarea de către Întreprinderea Municipală „Piața Centrală” a decontărilor în numerar fără aparat de casă, micșorarea venitului impozabil, completarea neadecvată a declarațiilor cu privire la impozitul pe venit, diminuarea TVA, precum și a altor plăți (f.d. 17-25) .

Colegiul reține că în urma controalelor fiscale și a actului de control menționat supra, Inspectoratul Fiscal Principal de Stat a întocmit decizia nr. 292 din 13 iulie 2011 asupra cazului de încălcare a legislației comise de Întreprinderea Municipală „Piața Centrală” prin care s-a decis a calcula la buget impozite și plăți calculate în rezultatul controlului, iar pentru încălcările și abaterile admise a aplica sancțiuni (f.d. 67-68, Vol. I).

La 11 august 2011, Întreprinderea Municipală „Piața Centrală” nefiind de acord cu pct. 4 și pct. 7 din decizia respectivă a depus contestația nr. 82-336, prin care a solicitat anularea pct. 4 și 7 din decizia Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 292 din 13 iulie 2011 asupra cazului de încălcare a legislației comise de Întreprinderea Municipală „Piața Centrală” (f.d. 27-29, Vol. I).

Prin decizia nr. 158 din 15 septembrie 2011 pe marginea contestației nr. 82-236 din 11 august 2011 depusă de Întreprinderea Municipală „Piața Centrală” a fost considerată neîntemeiată și respinsă contestația înaintată (f.d. 5-6, Vol. I).

La 17 octombrie 2011, Întreprinderea Municipală „Piața Centrală” beneficiind de drepturile acordate de normele de drept a contestat în instanța de judecată în ordinea contenciosului administrativ anularea pct. 4 și 7 din decizia Inspectoratului Fiscal Principal de Stat nr. 292 din 13 iulie 2011 asupra cazului de încălcare a legislației comise de Întreprinderea Municipală „Piața Centrală”.

Judecând pricina, prin hotărârea primei instanțe din 04 decembrie 2015 acțiunea a fost admisă integral.

Instanța de apel prin decizia din 29 iunie 2016 a menținut hotărârea primei instanțe.

În susținerea soluțiilor adoptate, instanțele de judecată au reținut că cheltuielile incluse suplimentar în sinecostul serviciului, în conformitate cu prevederile Standardului Național în Contabilitate constituie cheltuieli operaționale, care corespunzător nu se includ și nu participă la formarea sinecostului serviciului acordat.

Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră concluziile instanțelor de judecată neîntemeiate, rezultate din aprecierea necorespunzătoare a circumstanțelor pricinii și aplicarea incorectă a normelor de drept material.

Conform art. 7 din legea contabilității nr. 133 din 27 aprilie 2007 standardele de contabilitate constituie baza ținerii contabilității și raportării financiare de către

entități și sînt parte componentă a cadrului juridic al Republicii Moldova. Pentru entitate, standardele de contabilitate sînt obligatorii și acestea se selectează în conformitate cu art.4. Entitatea este obligată să țină contabilitatea și să întocmească situațiile financiare în modul prevăzut de prezenta lege, de standardele de contabilitate, de planul de conturi contabile și de alte acte normative aprobate în conformitate cu art.11 alin.(2) lit.a).

Potrivit pct. 3 al Standardului Național de Contabilitate „componenta consumurilor și cheltuielilor întreprinderii”, prezentul standard se extinde asupra persoanelor juridice și fizice care desfășoară activități de producție, de comerț și de prestări servicii, precum și asupra filialelor, reprezentanțelor și altor subdiviziuni structurale înregistrate în Republica Moldova, situate atît pe teritoriul Republicii Moldova, cît și peste hotarele ei.

Conform art. 97 alin. (4) Codul fiscal (în vigoare la momentul supunerii controlului) care stabilește că, valoarea impozabilă a livrării impozabile de mărfuri (servicii), efectuate de către un subiect al impunerii, nu poate fi mai mică decît cheltuielile pentru producerea lor sau decît prețul de procurare al mărfurilor livrate, sau decît valoarea în vamă a mărfurilor importate, determinată conform art. 100 al Codului fiscal, sau decît prețul de cost al serviciilor prestate, cu excepția cazurilor cînd marfa și-a pierdut calitățile de consum, cu condiția confirmării acestui fapt de către organele și serviciile abilitate cu astfel de funcții.

Astfel colegiul menționează că în cadrul controlului fiscal la fața locului prin metoda verificării totale, s-a depistat că contribuabilul a calculat TVA de la sinecostul serviciilor livrate la un preț mai mic decît cheltuielile pentru producerea lor, fapt ce contravine prevederilor art. 97 alin.(4) (în vigoare la momentul supunerii controlului) al Codului fiscal.

Acest fapt a generat diminuarea TVA în sumă de 60 458 lei de la serviciile de locațiune a locurilor de comerț în incinta pieței avicole din str. Cărbunarilor, precum și micșorarea TVA în sumă de 6983 lei de la serviciile de testare a calității produselor alimentare prestate de laboratorul tehnologic.

În partea ce ține de cheltuielile pentru producerea și livrarea serviciilor de locațiune a locurilor de comerț din piața avicolă din str. Cărbunarilor, au intrat următoarele cheltuieli decifrabile care au fost anexate la materialele pricinii: cheltuieli salariale, inclusiv, impozit pe venit, fondul social, primele de asigurare medicală; cheltuieli de transportarea deșeurilor; cheltuieli uzura fondurilor fixe; cheltuieli apă canalizare; cheltuieli arenda funciară; cheltuieli protecția muncii; cheltuieli reparația fondurilor fixe, etc.

Instanța de recurs reține că pentru perioada supusă controlului și anume 01 aprilie 2009-28 februarie 2011 de către Întreprinderea Municipală „Piață Centrală” au fost suportate cheltuieli pentru producerea serviciilor și anume întreținerea pieții în mărime de 437 600 lei, inclusiv, pentru perioada 01 august 2009-31 decembrie 2009 în sumă de 130 121 lei; pentru perioada anului 2010 în sumă de 248 898 lei și pentru perioada 01 ianuarie 2011 -28 februarie 2011 în sumă de 58 581 lei.

Prin urmare, reieșind din prevederile enunțate mai sus rezultă că, valoarea impozabilă a livrării impozabile de mărfuri (servicii), efectuate de subiect al impunerii, nu poate fi mai mică decît cheltuielile pentru producerea lor, respectiv TVA aferentă livrării serviciilor, urma să fie calculată de la cheltuielile menționate și

nu de la veniturile perioadei, care au constituit 111 660 lei și erau mult mai mici decât cheltuielile suportate.

În acest context, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție menționează că Întreprinderea Municipală „Piață Centrală”, încalcând prevederile art. 97 alin. (4) Cod fiscal (în vigoare la momentul supunerii controlului) a micșorat TVA aferentă bugetului în sumă totală de 15 940 lei de la serviciile de testare a calității produselor alimentare prestate de laboratorul tehnologic.

Conform art.291 lit. f) din Codul fiscal (în redacția legii din 24 aprilie 1997, în vigoare pînă la 17 decembrie 2009, modificată prin Legea nr.108 din 17 decembrie 2009) baza impozabilă o constituie la taxa de piață venitul din vânzări a serviciilor de piață prestate de administratorul pieței la acordarea de locuri pentru comerț.

Conform art. 288 pct. 12 din codul fiscal (în redacția legii din 24 aprilie 1997, în vigoare pînă la 17 decembrie 2009, modificată prin Legea nr.108 din 17 decembrie 2009) serviciile de piață sunt serviciile prestate de piețe contra plată.

În conformitate cu Standardul Național de Contabilitate 18, venitul cuprinde numai aflusul global de avantaje economice încasate sau care urmează a fi încasate în conturile întreprinderii. În majoritatea cazurilor venitul este exprimat sub formă de mijloace bănești încasate sau care urmează a fi încasate.

Astfel, toate veniturile încasate sau care urmează a fi încasate de către Întreprinderea Municipală „Piață Centrală”, în urma organizării locurilor de desfășurare (comerț), amplasarea, funcționarea și darea în arendă a încăperilor și a locurilor de comerț, prestarea diferitor servicii pe teritoriul pieței, inclusiv de la subarenda pământului, din serviciile de salubritate, deservirea rețelelor electrice, canalizării și rețelelor de apă, serviciile de intrare pe teritoriul pieței, constituie bază impozabilă cu taxa de piață.

Instanța de recurs reține că în cadrul controlului s-a depistat că Întreprinderea Municipală „Piață Centrală” nu a impozitat cu taxa de piață venitul obținut din subarenda pământului, din serviciile de salubritate, deservirea rețelelor electrice, canalizării și rețelelor de apă, serviciile de intrare pe teritoriul pieței, diminuând, astfel, taxa de piață cu 20% din venitul de vânzări ale serviciilor de piață prestate de administratorul pieței, ceea ce constituie suma de 538 875 lei, pentru trimestrul II-IV al anului 2009-2010.

Conform pct. pct. 14, 15, 16, 17 din al Standardului Național de Contabilitate nr. 3 cheltuielile se înregistrează la întreprinderile cu toate tipurile de activități. Acestea se reflectă în contabilitate și rapoartele financiare în baza metodei calculării din perioada în care s-au produs și cuprind cheltuielile activităților operaționale, de investiții, financiare, precum și pierderile excepționale. Cheltuielile activității operaționale a întreprinderii includ costul vânzărilor și cheltuielile perioadei de gestiune. Costul vânzărilor cuprinde: pentru întreprinderile de producție - consumurile directe de materiale, consumurile directe privind remunerarea muncii, consumurile indirecte de producție; pentru întreprinderile de comerț - costul mărfurilor vândute; pentru întreprinderile de prestări servicii - consumurile de materiale, consumurile privind retribuirea muncii, consumurile indirecte de producție. În componența cheltuielilor perioadei de gestiune se includ: cheltuielile comerciale; cheltuielile generale și administrative; alte cheltuieli operaționale.

Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție consideră neîntemeiat argumentul Întreprinderii Municipale „Piață Centrală”, care a fost susținut de instanțele de judecată că cheltuielile incluse suplimentar în sinecostul serviciului, în conformitate cu prevederile Standardului Național în Contabilitate constituie cheltuieli operaționale, care corespunzător nu se includ și nu participă la formarea sinecostului serviciului acordat.

Cu referire la argumentul menționat în coraportul cu prevederile pct. 14, 15, 16, 17 al Standardului Național de Contabilitate nr. 3 este de remarcat că costul de vânzare a serviciului cuprinde o parte din consumuri. Iar consumurile, fie ele directe sau indirecte, sunt resurse consumate pentru prestarea serviciilor în scopul obținerii unui venit. În același timp, consumurile, care intră în costul serviciilor, se compun din consumuri materiale, consumuri privind remunerarea muncii, consumuri indirecte de producție.

Totodată, costul vânzării, precum și cheltuielile perioadei de gestiune sunt parte componentă a cheltuielilor activității operaționale, conform pct. 15 din al Standardului Național de Contabilitate, care, la rândul lor, sunt o parte a cheltuielilor, în general, conform pct. 14 al Standardului Național de Contabilitate.

Prin urmare costul serviciului prestat de Întreprinderea Municipală „Piață Centrală” a fost determinat de Inspectoratul Fiscal Principal de Stat conform Standardului Național de Contabilitate.

De asemenea cheltuielile suportate de administratorul pieței la prestarea serviciilor de dare în subarendă a terenurilor, de salubritate, de canalizare, de intrare pe teritoriul pieței, au participat incontestabil la formarea costului serviciului de piață, deoarece era imposibil de prestat serviciul de piață fără salubritatea teritoriului, fără subrenda pământului, fără asigurarea intrării pe teritoriul pieții, etc.

Astfel, pentru a putea presta servicii de piață, Întreprinderea Municipală „Piață Centrală” a contractat serviciile nominalizate, iar cheltuielile suportate urmau să intre în costul serviciilor de piață.

Luând în considerație cele menționate, instanța de recurs indică că excluderea de către contribuabil a cheltuielilor de salubritate, de arendă, de deservire a rețelelor electrice, de canalizare și de intrare pe teritoriul pieței din contul serviciilor de piață, a determinat diminuarea bazei impozabile.

Colegiul consideră neîntemeiată concluzia instanțelor de judecată că veniturile obținute în rezultatul pretării serviciilor indicate nu reprezintă un avantaj economic al Întreprinderii Municipale „Piață Centrală” și nu influențează capitalul propriu al acesteia, și respectiv nu ar trebui supuse impozitării, or fără aceste cheltuieli Întreprinderea Municipală „Piață Centrală” nu ar fi obținut venit de la prestarea serviciilor de piață.

Întreprinderea Municipală „Piață Centrală” este obligată să țină evidența contabilă a cheltuielilor pe tipuri de cheltuieli și a veniturilor pe tipuri de venituri cu reflectarea faptelor economice corespunzător situației reale și la momentul producerii, în baza documentelor primare.

Prin urmare, instanța de recurs consideră că acțiunea depusă de Întreprinderea Municipală „Piață Centrală” este neîntemeiată și lipsită de suport probatoriu.

Astfel, din considerentele menționate și având în vedere faptul că circumstanțele pricinii au fost constatate de prima instanță și de instanța de apel, însă normele de

drept material au fost aplicate eronat și nu este necesară verificarea suplimentară de dovezi, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție ajunge la concluzia de a admite recursul, de a casa hotărârea primei instanțe și decizia instanței de apel și de a emite o nouă hotărâre, privind respingerea acțiunii ca fiind neîntemeiată.

În conformitate cu art. 445 al. (1) lit. b) CPC, Colegiul civil, comercial și de contencios administrativ lărgit al Curții Supreme de Justiție,

#### d e c i d e

Se admite recursul declarat de către Inspectoratul Fiscal Principal de Stat.

Se casează decizia Curții de Apel Chișinău din 29 iunie 2016 și hotărârea Judecătorei Rîșcani mun. Chișinău din 04 decembrie 2015 în pricina civilă la cererea de chemare în judecată depusă de către Întreprinderea Municipală „Piață Centrală” împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ și se emite o nouă hotărâre prin care:

Se respinge ca fiind neîntemeiate acțiunea depusă de către Întreprinderea Municipală „Piață Centrală” împotriva Inspectoratului Fiscal Principal de Stat cu privire la contestarea actului administrativ.

Decizia este irevocabilă din momentul emiterii.

Președintele ședinței,

Judecătorul:

Tatiana Vieru

Judecătorii:

Valentina Clevadi

Tamara Chișca-Doneva

Mariana Pitic

Oleg Sternioală